Tweede Kamer der Staten-Generaal

2

Vergaderjaar 2014–2015

34 036 Wijziging van enkele belastingwetten en enkele andere wetten ten behoeve van het vervangen van de Verklaring arbeidsrelatie door de Beschikking geen loonheffingen (Wet invoering Beschikking geen loonheffingen)

Nr. 11 NOTA VAN WIJZIGING

Ontvangen 19 mei 2015

Het voorstel van wet wordt als volgt gewijzigd:

1

Het opschrift komt te luiden:

Wijziging van enkele belastingwetten en enkele andere wetten ten behoeve van het afschaffen van de Verklaring arbeidsrelatie (Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties)

2

De considerans komt te luiden:

dat het wenselijk is de Verklaring arbeidsrelatie af te schaffen met het oog op de bevordering van deregulering, verbetering van de balans tussen de verantwoordelijkheid van opdrachtgevers en opdrachtnemers voor de presentatie van hun onderlinge arbeidsrelatie richting de Belastingdienst en verbetering van de handhaafbaarheid van de gevolgen van het onderscheid tussen de verschillende vormen van inkomen uit tegenwoordige arbeid.

3

Artikel II wordt als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel A komt te luiden:

A

Artikel 5a, eerste lid, wordt als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel a vervalt.

2. De onderdelen b en c worden geletterd a en b.

kst-34036-11
ISSN 0921 - 7371
’s-Gravenhage 2015

3. De punt aan het slot van onderdeel b (nieuw) wordt vervangen door: ; of.

4. Er wordt een onderdeel toegevoegd, luidende:
c. hij voldoet aan bij algemene maatregel van bestuur te stellen voorwaarden.

2. Onderdeel C vervalt.

4

Artikel III komt te luiden:

ARTIKEL III

In de Ziektewet wordt artikel 6, eerste lid, als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel e vervalt.

2. Onderdeel f wordt geletterd e.

5

Artikel IV komt te luiden:

ARTIKEL IV

In de Werkloosheidswet wordt artikel 6, eerste lid, als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel e vervalt.

2. Onderdeel f wordt geletterd e.

6

Artikel V komt te luiden:

ARTIKEL V

In de Wet op de arbeidsongeschiktheidsverzekering wordt artikel 6, eerste lid, als volgt gewijzigd:

1. Onderdeel e vervalt.

2. Onderdeel f wordt geletterd e.

7

In artikel VI wordt «de Wet invoering Beschikking geen loonheffingen» vervangen door: de Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties.

8

Artikel VII vervalt.

9

In artikel IX, tweede lid, wordt «treden de artikelen VII en VIII» vervangen door: treedt artikel VIII.

10

In artikel X wordt «Wet invoering Beschikking geen loonheffingen» vervangen door: Wet deregulering beoordeling arbeidsrelaties.

Toelichting

Inleiding

Van verschillende kanten zijn kritische vragen gesteld en kanttekeningen geplaatst bij het onderhavige wetsvoorstel. Tegelijkertijd hebben VNO-NCW, MKB Nederland, FNV Zelfstandigen, Stichting ZZP Nederland, Zelfstandigen Bouw, PZO-ZZP, FNV en CNV Vakmensen voorstellen voor alternatieven voor de Beschikking geen loonheffingen (BGL) gedaan. Deze voorstellen creëren de mogelijkheid om een alternatief uit te werken waarin de verantwoordelijkheden van de opdrachtnemer en de opdrachtgever bij het beoordelen van hun arbeidsrelatie nog beter in balans worden gebracht. In het wetsvoorstel had het kabinet al een aanzet gedaan om die balans te herstellen en de opdrachtgever medeverantwoordelijk te maken voor de controle op de juistheid van de (fiscale) kwalificatie van de arbeidsrelatie. Het aanbod van de hiervoor genoemde organisaties om over de vormgeving daarvan mee te denken, heeft het kabinet in dank aanvaard. Het heeft geleid tot een overleg met genoemde organisaties om hun voorstellen verder uit te werken, zodanig dat tegemoet wordt gekomen aan de wensen van de zzp-organisaties en de vakbonden, aan de wensen van de werkgeversorganisaties en aan de doelstellingen van het wetsvoorstel, namelijk het vergroten van de mogelijkheden voor de Belastingdienst om handhavend op te treden en een herstel van het evenwicht in de verantwoordelijkheden van opdrachtgever en opdrachtnemer.

Voorstel voor alternatief voor de BGL en de VAR

De zzp-organisaties en vakbonden hebben gepleit voor een alternatief voor de BGL met als belangrijkste twee elementen: een sectorale benadering en een geconditioneerde vrijwaring voor de opdrachtgever. Ook VNO-NCW en MKB Nederland pleiten voor een (waar mogelijk) sectorale benadering. Daarbij zouden zij graag de opdrachtgever de mogelijkheid willen geven om in één keer zekerheid vooraf te krijgen voor alle zelfstandigen zonder personeel (zzp'ers) die hij contracteert.

Hierna wordt het thans voorgestelde alternatief voor de BGL geschetst waarin de voorstellen van zzp-organisaties, vakbonden en werkgeversorganisaties zijn verwerkt. Hierbij is rekening gehouden met de uitgangspunten van het kabinet en wordt aan opdrachtgevers en opdrachtnemers duidelijkheid gegeven over de fiscale kwalificatie van hun arbeidsrelatie. Evenals de BGL brengt het alternatief mee dat de huidige Verklaring arbeidsrelatie (VAR) wordt afgeschaft.

Het alternatief houdt in dat belangenorganisaties van opdrachtgevers of belangenorganisaties van opdrachtnemers, en ook individuele opdrachtgevers of opdrachtnemers, overeenkomsten voorleggen aan de Belastingdienst, zodat die een oordeel kan geven over de overeenkomst. Partijen kunnen hieraan zekerheid ontlenen omtrent de loonheffingen. De Belastingdienst zal beoordeelde overeenkomsten (voor zover mogelijk) openbaar maken, zodat deze door andere opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen worden gebruikt. Het gebruik van een beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst is facultatief, hier bestaat geen enkele verplichting toe.

De Belastingdienst beoordeelt de overeenkomsten alleen op de elementen die van belang zijn om de vraag te kunnen beantwoorden of er sprake is van de plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen. De Belastingdienst kan op basis van een voorgelegde overeenkomst geen oordeel geven over de fiscale kwalificatie van de inkomsten van de opdrachtnemer in de inkomstenbelasting.

Sectorale benadering

Onder welke voorwaarden op grond van het fiscale recht of het socialezekerheidsrecht sprake is van een plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen, is voor elke sector hetzelfde. Een sectorale benadering, zoals door de organisaties voorgesteld, is dus niet noodzakelijk, maar heeft wel voordelen. Er kan rekening worden gehouden met terminologie of afspraken die in een sector gangbaar zijn en met sectorale wetgeving zoals de voor een sector relevante arboregelgeving of bijvoorbeeld in de zorg met de Wet kwaliteit, klachten en geschillen zorg. Een sectorale benadering kan een geschikte manier zijn om in de verschillende sectoren helderheid te bieden aan de opdrachtnemer en de opdrachtgever over de kwalificatie van hun arbeidsrelatie en welke gevolgen daaraan verbonden zijn voor de plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen.

Bij het voorgestelde alternatief kunnen (sectorale) belangenorganisaties (nieuw opgestelde of reeds toegepaste) sectorale voorbeeldovereenkomsten aanbieden, die naar het oordeel van die belangenorganisaties overeenkomsten zijn waarbij voor de opdrachtgever geen plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen geldt. Een praktische manier om zekerheid te krijgen over de loonheffingen is het voorleggen van deze (voorbeeld)overeenkomsten aan de Belastingdienst. De Belastingdienst beoordeelt vervolgens aan de hand van de bepalingen uit de overeenkomst die zien op de arbeidsrelatie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer of uit de overeenkomst voortvloeit dat de opdrachtgever loonheffingen moet afdragen of voldoen. Met het oordeel van de Belastingdienst dat een bepaalde overeenkomst inderdaad een overeenkomst is die zodanig is opgesteld dat er op grond van wet- en regelgeving en jurisprudentie geen verplichting is tot het afdragen of voldoen van loonheffingen, kan zekerheid worden verkregen dat er geen loonheffingen hoeven te worden afgedragen of voldaan. Uiteraard geldt deze zekerheid uitsluitend als de arbeid ook daadwerkelijk wordt verricht overeenkomstig die voorgelegde overeenkomst.

De Belastingdienst zal voorbeeldovereenkomsten publiceren op internet zodat elke opdrachtgever en opdrachtnemer daar gebruik van kan maken.

Sectoroverstijgende benadering

Of er sprake is van een plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen wordt bepaald in fiscale regelgeving en socialezekerheidsregelgeving die voor elke sector geldt. Het is dus mogelijk om op een wijze die sectoronafhankelijk is, zekerheid te geven over het moeten afdragen of voldoen van loonheffingen. Dit betekent dat belangenorganisaties ook voorbeeldovereenkomsten kunnen voorleggen aan de Belastingdienst die geen sectorspecifieke kenmerken hebben en die voor meerdere sectoren kunnen worden gebruikt.

Maatwerk

Individuele opdrachtgevers en opdrachtnemers die geen gebruik willen of kunnen maken van de hiervoor bedoelde voorbeeldovereenkomsten, kunnen zelf een overeenkomst opstellen en voorleggen aan de Belasting-

dienst. Indien uit de overeenkomst geen verplichting tot het afdragen of voldoen van loonheffingen voortvloeit, bevestigt de Belastingdienst dit schriftelijk. In andere gevallen kan de overeenkomst in overleg met de Belastingdienst worden aangepast zodat alsnog de vrijwaring voor de loonheffingen kan worden gekregen. Net als bij de hiervoor genoemde voorbeeldovereenkomsten geldt de vrijwaring uiteraard alleen indien in de praktijk volgens de overeenkomst wordt gewerkt en voor een termijn van (bijvoorbeeld) vijf jaar.

De Belastingdienst zal ook dergelijke overeenkomsten, uiteraard geanonimiseerd en met instemming van de opdrachtgever en opdrachtnemer, als voorbeeldovereenkomst publiceren zodat andere opdrachtgevers en -nemers daar hun voordeel mee kunnen doen.

Een deel van de hiervoor beschreven voorbeeldovereenkomsten kan en zal vaak gedetailleerd zijn en zal in veel gevallen details of bepalingen bevatten die mogelijk niet van belang zijn voor kleinere opdrachtgevers en opdrachtnemers die slechts incidenteel iemand inhuren. Om ook deze opdrachtgevers en opdrachtnemers zekerheid te kunnen bieden zonder dat het nodig is dat zij hun overeenkomsten aan de Belastingdienst ter beoordeling voorleggen, zal de Belastingdienst enkele voorbeeldovereenkomsten die zijn ontdaan van sectorale elementen ontwikkelen waaraan partijen een gelijke zekerheid kunnen ontlenen. Deze voorbeeldovereenkomsten kunnen in meerdere sectoren worden gebruikt en worden gepubliceerd op de website van de Belastingdienst. Indien een van deze voorbeeldovereenkomsten wordt gebruikt en voor zover daar geen bepalingen aan zijn toegevoegd die afbreuk doen aan de inhoud van de voorbeeldovereenkomst en tegelijkertijd daadwerkelijk in overeenstemming met die overeenkomst wordt gewerkt, leidt ook die overeenkomst tot vrijwaring voor de loonheffingen. Daarnaast zal de Belastingdienst bepalingen publiceren op zijn website die van belang zijn voor de beantwoording van de vraag of er een verplichting is tot het afdragen of voldoen van loonheffingen. Deze bepalingen kunnen worden gebruikt om een overeenkomst samen te stellen die vervolgens ter beoordeling aan de Belastingdienst kan worden voorgelegd.

Keuzevrijheid

Opdrachtgevers en opdrachtnemers kunnen zelf kiezen of zij een (sectorale of sectoroverstijgende) voorbeeldovereenkomst gebruiken of dat ze zelf een overeenkomst opstellen en voorleggen aan de Belastingdienst. Het is nadrukkelijk niet de bedoeling van dit alternatief dat de Belastingdienst overeenkomsten gaat voorschrijven. Het opstellen van een overeenkomst tot opdracht is een zaak tussen opdrachtgever en opdrachtnemer en dat is iets waar de Belastingdienst niet in zal treden. De rol van de Belastingdienst houdt op bij de fiscale beoordeling van die overeenkomst en het publiceren van voorbeeldovereenkomsten zodat opdrachtgevers en opdrachtnemers een keuze kunnen maken uit een aantal overeenkomsten die door de Belastingdienst zijn beoordeeld en die dus zekerheid vooraf bieden over de loonheffingen.

Verantwoordelijkheid

Zoals hiervoor al vermeld, is het van belang dat ook daadwerkelijk wordt gewerkt overeenkomstig de beoordeelde overeenkomst. Indien bij een controle van de Belastingdienst blijkt dat er in de praktijk niet volgens die overeenkomst wordt gewerkt, is er geen vrijwaring voor de loonheffingen. De Belastingdienst beoordeelt de arbeidsrelatie op grond van de aangetroffen feiten en omstandigheden. Het kan daarbij zijn dat de arbeidsverhouding gelet op de wijze waarop wordt gewerkt, moet worden gekwalificeerd als een dienstbetrekking of een fictieve dienstbetrekking. Is

dat het geval, dan zal de Belastingdienst aan de opdrachtgever een correctieverplichting of een naheffingsaanslag voor de loonheffingen opleggen.

Procedurele aspecten

Het oordeel van de Belastingdienst over een voorgelegde (voorbeeld) overeenkomst wordt schriftelijk vastgelegd, waarbij wordt aangegeven voor welke termijn een vrijwaring voor de loonheffingen wordt gegeven indien de overeenkomst wordt afgesloten en er in de praktijk volgens de overeenkomst wordt gewerkt. Gedacht wordt aan een termijn van vijf jaar, met een voorbehoud indien de wet- of regelgeving gedurende die vijf jaar wijzigt. Jurisprudentie kan aanleiding zijn een eerder beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst voor de toekomst in te trekken. Daarbij moeten de beginselen van behoorlijk bestuur in acht worden genomen.

Het beoordelen van een overeenkomst door de Belastingdienst heeft naar verwachting een gemiddelde doorlooptijd van zes weken. Dit kan langer zijn indien er veel overleg nodig is over het aanpassen van de overeenkomst. Dit kan korter zijn als de te beoordelen overeenkomst grote gelijkenissen vertoont met reeds eerder beoordeelde overeenkomsten. De beoogde beoordelingen sluiten aan bij de bestaande praktijk van vooroverleg waarin geen beschikking wordt afgegeven en de formele mogelijkheden van bezwaar en beroep tegen het oordeel van de Belastingdienst buiten beeld blijven. Wel is de Belastingdienst aan een afgegeven instemming op een overeenkomst gebonden en mogen partijen die conform de beoordeelde overeenkomsten handelen rekenen op de gevolgen voor de loonheffingen die daarbij in het vooruitzicht zijn gesteld. Dit betekent dat er vrijwaring voor de loonheffingen is voor zover ook daadwerkelijk overeenkomstig de voorbeeldovereenkomst wordt gewerkt. Overigens heeft een incidentele afwijking van de overeenkomst vanzelfsprekend geen gevolgen voor de vrijwaring, indien de opdrachtgever of opdrachtnemer aannemelijk maakt dat de situatie tijdelijk is of een incident betreft.

Rol van het UWV

Bij het beoordelen van een aanvraag voor een uitkering, volgt het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV) het door de Belastingdienst met betrekking tot de loonheffingen ingenomen standpunt over de juridische kwalificatie van de arbeidsrelatie. De Belastingdienst en het UWV passen immers dezelfde wet- en regelgeving toe om tot een oordeel te komen of er sprake is (geweest) van de verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen. Ingeval de opdrachtnemer aan het UWV voldoende aannemelijk maakt dat in de praktijk niet volgens de overeenkomst is gewerkt en hij dientengevolge wellicht verzekerd was voor de werknemersverzekeringen, dan kan hij mogelijk in aanmerking komen voor een uitkering. Het UWV geeft in dat geval de informatie over de opdrachtgever door aan de Belastingdienst. Dit is voor de Belastingdienst een aanwijzing dat er feitelijk niet volgens de door de Belastingdienst beoordeelde overeenkomst is gewerkt. De Belastingdienst zal vervolgens bij de opdrachtgever de feiten nagaan en indien nodig een nader onderzoek instellen en zo nodig een correctieverplichting of een naheffingsaanslag opleggen.

Aangezien het zowel voor de fiscaliteit als voor de sociale zekerheid van belang is of er sprake is van een verplichting tot het afdragen of voldoen van loonheffingen, werken het UWV en de Belastingdienst ook op dit moment al samen. Er zijn afspraken gemaakt tussen het UWV en de Belastingdienst over informatie-uitwisseling met betrekking tot de uitvoering. De Belastingdienst zal de beoordeling van dit jaar aan de Belastingdienst voorgelegde sectorale voorbeeldovereenkomsten en de

dit jaar door de Belastingdienst ontwikkelde voorbeeldbepalingen met het UWV afstemmen voordat een oordeel wordt uitgesproken en voordat ze worden gepubliceerd. Met deze voorbeeldovereenkomsten zal naar verwachting duidelijk worden aan welke soort voorbeeldovereenkomsten behoefte is. Zo kan zicht ontstaan op het tot stand komen van overeenkomsten die door beide organisaties herkend worden als overeenkomsten die geen verschuldigdheid van loonheffingen en verzekeringsplicht opleveren. Naar verwachting zal op deze wijze in de loop der tijd een consistent beleid zichtbaar zijn en zal de afstemming meer op hoofdlijnen plaatsvinden via monitoring en bespreking in het kernteam van de loonaangifteketen.

Beoordeling overeenkomsten

Het in deze brief voorgestelde alternatief kan vanzelfsprekend op geen enkele wijze afbreuk doen aan het geldende arbeidsrecht. Het oordeel van de Belastingdienst over de voorgelegde overeenkomsten heeft uitsluitend betrekking op de eventuele plicht van de opdrachtgever tot het afdragen of voldoen van loonheffingen. Doorslaggevend daarvoor is de vraag of daadwerkelijk sprake is van een arbeidsovereenkomst of een fictieve dienstbetrekking (zie voor de fictieve dienstbetrekkingen ook de paragraaf «Gevolgen voor de fictieve dienstbetrekkingen»). Artikel 610 van Boek 7 van het Burgerlijk Wetboek en de daarbij behorende jurisprudentie regelen de criteria voor het bestaan van een arbeidsovereenkomst. Bij het beoordelen of er sprake is van een arbeidsovereenkomst moeten alle omstandigheden van het geval in onderlinge samenhang worden bezien. Het gaat daarbij zowel om intentie van partijen als de wijze waarop daaraan feitelijk uitvoering wordt gegeven. Dit betekent dat een aantal factoren van invloed is op de vraag of er sprake is van een arbeidsovereenkomst, zonder dat deze factoren op zichzelf van doorslaggevende invloed zijn. Uit jurisprudentie blijkt dat onder andere de volgende factoren van belang kunnen zijn bij de beoordeling of sprake is van een arbeidsovereenkomst:

– De opdrachtnemer mag zich niet of alleen met toestemming van zijn opdrachtgever laten vervangen.

– De opdrachtnemer mag zich alleen laten vervangen door iemand uit een vaste groep van personen, die de opdrachtgever zelf ook inschakelt en die de opdrachtgever uit dien hoofde kent.

– Er is een verplichting tot het betalen van loon.

– De opdrachtgever geeft leiding en houdt toezicht op het werk van de opdrachtnemer.

– De opdrachtgever geeft aanwijzingen aan de opdrachtnemer over bijvoorbeeld representativiteit, omgang met klanten, werktijden, kenbaarheid door middel van bedrijfskleding, logo's op vervoermiddelen en visitekaartjes.

– De opdrachtgever neemt klachten in behandeling over (het werk van) de opdrachtnemer.

– De werkzaamheden die de opdrachtnemer verricht vormen een wezenlijk onderdeel van de bedrijfsvoering van de opdrachtgever.

– De opdrachtnemer mag niet voor verschillende opdrachtgevers tegelijk werken.

– De opdrachtnemer krijgt doorbetaald bij ziekte of vakantie.

– De opdrachtnemer hoeft het werk niet gratis opnieuw te doen of gratis aan te passen als het niet voldoet aan de overeenkomst.

– De opdrachtgever bepaalt de hoogte van de beloning voor de werkzaamheden.

– De opdrachtgever is aansprakelijk voor de schade die een opdrachtnemer veroorzaakt in de uitoefening van zijn werkzaamheden.

– De opdrachtnemer heeft geen beroepsaansprakelijkheidsverzekering.

– De opdrachtgever zorgt voor gereedschappen, hulpmiddelen en materialen.

Deze en andere factoren uit de jurisprudentie zullen door de Belastingdienst worden gewogen bij het beoordelen van de aan hem voorgelegde overeenkomsten. Dit zijn dus geen nieuwe criteria maar criteria die ook nu al (moeten) worden gebruikt om te beoordelen of sprake is van een arbeidsovereenkomst of bij de beoordeling of er een plicht is tot het afdragen of voldoen van loonheffingen. De uitkomst van die beoordeling staat uiteraard niet op voorhand vast. Er is geen garantie dat een belangenorganisatie of een opdrachtgever altijd in overleg met de Belastingdienst tot een (voorbeeld)overeenkomst kan komen waarover de Belastingdienst het oordeel kan geven dat er geen plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen uit voortvloeit. Evenmin kan worden uitgesloten dat een rechter achteraf oordeelt dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst, terwijl de Belastingdienst heeft geoordeeld dat de betreffende overeenkomst geen plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen creëert. De jurisprudentie op het gebied van het arbeidsrecht is casuïstisch en nieuwe jurisprudentie kan aanleiding zijn om nieuwe of andere factoren te betrekken bij het beoordelen van (voorbeeld)overeenkomsten. Indien de rechter oordeelt dat er sprake is van een arbeidsovereenkomst zal de betreffende (voorbeeld)overeenkomst voor de toekomst worden ingetrokken, waarbij voor lopende gevallen de algemene beginselen van behoorlijk bestuur in acht zullen worden genomen. Verder staat dan vast dat de opdrachtnemer verzekerd is (geweest) voor de werknemersverzekeringen en kan hij onder voorwaarden – zo nodig met terugwerkende kracht – zijn aanspraak op een uitkering effectueren. Op grond van het vertrouwensbeginsel zal het in principe niet mogelijk zijn om een naheffingsaanslag voor de loonheffingen aan de opdrachtgever op te leggen. Uiteraard kan een opdrachtgever zich niet met succes op het vertrouwensbeginsel beroepen indien er feitelijk niet conform de overeenkomst is gewerkt. In dat geval zal er dus wel een naheffingsaanslag worden opgelegd.

De Belastingdienst beoordeelt de overeenkomst niet op andere aspecten dan de gevolgen voor de loonheffingen. Het kan voorkomen dat de Belastingdienst bij het beoordelen van een overeenkomst strijdigheid met (niet-fiscale) wetgeving tegenkomt. In dat geval zal de Belastingdienst de verantwoordelijke overheidsinstantie hierover informeren en geen oordeel geven over de overeenkomst.

Ondernemersfaciliteiten

Aan een overeenkomst is niet af te lezen of de opdrachtnemer een ondernemer is. Het hierboven beschreven alternatief voor de BGL betreft de zekerheid over (het ontbreken van) de verplichting van de opdrachtgever om loonheffingen af te dragen of te voldoen. Net als bij de BGL wordt in het door de belangenorganisaties voorgestelde alternatief geen uitsluitsel gegeven over de fiscale status van de opdrachtnemer in de inkomstenbelasting. In het alternatief worden dan ook geen uitspraken gedaan over een eventueel ondernemerschap van de opdrachtnemer en er kunnen dus ook geen gevolgen aan worden verbonden wat betreft de fiscale ondernemersfaciliteiten.

Handhaving

Net zoals de BGL zorgt dit alternatief ervoor dat de opdrachtgever medeverantwoordelijk wordt voor de fiscale kwalificatie van een arbeidsrelatie die de opdrachtgever zelf mede vormgeeft. Dit betekent dat de opdrachtgever het niet langer zonder meer aan de opdrachtnemer kan

overlaten om de fiscale gevolgen van een arbeidsverhouding te beoordelen. Het invoeren van deze verantwoordelijkheid voor de opdrachtgever heeft dan ook een preventief effect. Aangezien de opdrachtgever belang krijgt bij een juiste fiscale kwalificatie van de arbeidsverhouding, zal hij er zorg voor dragen dat de juiste fiscale gevolgen aan de arbeidsverhouding worden verbonden. Deze verantwoordelijkheid van de opdrachtgever maakt het ook mogelijk om efficiënter te handhaven. Bij grotere aantallen is het efficiënter om één correctieverplichting of één naheffingsaanslag aan een opdrachtgever op te leggen dan om van alle individuele opdrachtnemers eerst op persoonsniveau de VAR te herzien en vervolgens per opdrachtnemer correcties op te leggen. Door een verbetering van de efficiëntie kunnen meer gevallen per controle worden bestreken.

Ter verduidelijking is hierna een voorbeeld opgenomen van de huidige praktijk onder de VAR en een voorbeeld van de voorziene praktijk onder het alternatief voor de BGL.

Voorbeeld VAR

Stel dat de Belastingdienst een opdrachtgever controleert en de opdrachtgever voor elke opdrachtnemer een VAR-wuo in zijn administratie heeft. Dit betekent dat de opdrachtnemers niet verzekerd zijn voor de werknemersverzekeringen en dat de opdrachtgever gevrijwaard is voor de loonheffingen, ongeacht of er feitelijk sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking. Bij de opdrachtgever kan niet worden gehandhaafd, tenzij de Belastingdienst kan bewijzen dat de opdrachtgever het *oogmerk* had om de VAR-wuo te misbruiken. Welke intentie een opdrachtgever heeft, is in de praktijk echter niet te bewijzen. De Belastingdienst moet vervolgens per opdrachtnemer beoordelen of de VAR-wuo moet worden herzien. Na een herziening van een VAR-wuo kan per opdrachtnemer waar nodig een correctie plaatsvinden voor de inkomstenbelasting en premie volksverzekeringen. Dit is een arbeidsintensief traject.

Voorbeeld voorgestelde situatie

Stel dat de Belastingdienst een opdrachtgever controleert en de opdrachtgever werkt volgens een door de Belastingdienst beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst. De opdrachtgever heeft met al zijn opdrachtnemers een beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst gesloten en de Belastingdienst stelt vast dat in de praktijk ook daadwerkelijk volgens de overeenkomst wordt gewerkt. Dit betekent dat de opdrachtgever voor al zijn opdrachtnemers met wie hij de (voorbeeld)overeenkomst heeft gesloten, gevrijwaard is voor de loonheffingen. Mocht de opdrachtnemer aan het UWV een uitkering vragen op grond van een van de werknemersverzekeringen, dan zal het UWV de uitkering in beginsel weigeren op grond van het ontbreken van verzekeringsplicht. Wordt in de praktijk *niet* volgens de overeenkomst gewerkt, dan komt de vrijwaring te vervallen. Als vervolgens zou blijken dat er sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking, dan zijn de opdrachtnemers verzekerd voor de werknemersverzekeringen en kan de Belastingdienst een correctieverplichting of een naheffingsaanslag loonheffingen opleggen aan de opdrachtgever. Daarnaast blijft het wat betreft de belasting en premie volksverzekeringen mogelijk om te handhaven bij de opdrachtnemer doordat zijn inkomen bij de aanslag inkomstenbelasting als loon wordt gekwalificeerd.

Bij een opdrachtgever die geen door de Belastingdienst beoordeelde (voorbeeld)overeenkomst gebruikt, geldt hetzelfde als nu bij een opdrachtgever die geen VAR-wuo's in zijn administratie heeft. Er kan geen sprake zijn van vrijwaring en de feitelijk aangetroffen situatie wordt beoordeeld. De Belastingdienst kan aan de hand van de feitelijke situatie

oordelen dat er geen sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking. In dat geval is er geen plicht voor de opdrachtgever om loonheffingen af te dragen of te voldoen. Ook geldt geen verzekeringsplicht voor de werknemersverzekeringen. Het is ook mogelijk dat er feitelijk wel sprake is van een (fictieve) dienstbetrekking. Dan zijn de wettelijke werknemersverzekeringen van toepassing en kan de Belastingdienst een correctieverplichting of een naheffingsaanslag loonheffingen opleggen aan de opdrachtgever. Bovendien zullen de inkomsten van de werknemer in de inkomstenbelasting als loon worden gekwalificeerd.

Het alternatief voor de BGL zal de handhaving dus aanzienlijk verbeteren.

Gevolgen voor de fictieve dienstbetrekkingen en de artiestenregeling

De Wet op de loonbelasting 1964, het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 en het Besluit aanwijzing gevallen waarin arbeidsverhouding als dienstbetrekking wordt beschouwd benoemen een aantal arbeidsverhoudingen die – zonder dat er sprake is van een echte dienstbetrekking (een arbeidsovereenkomst of een ambtelijke aanstelling) – toch onder de inhoudingsplicht voor de loonbelasting en premie volksverzekeringen vallen en onder de premie- en verzekeringsplicht van de werknemersverzekeringen. Dit worden ook wel «fictieve dienstbetrekkingen» genoemd. Voor het invoeren van het alternatief voor de BGL is een aanpassing van het toepassingsbereik van twee van deze fictieve dienstbetrekkingen noodzakelijk.

Daarnaast is in de nota van wijziging een aanpassing opgenomen van de in de Wet op de loonbelasting 1964 opgenomen artiestenregeling. Deze artiestenregeling is geen fictieve dienstbetrekking, maar heeft materieel hetzelfde effect: indien deze regeling van toepassing is geldt een inhoudingsplicht voor de loonbelasting en premie volksverzekeringen.

Hieronder wordt eerst ingegaan op de twee fictieve dienstbetrekkingen waarvoor wijziging noodzakelijk is. Het gaat om de fictieve dienstbetrekking voor de zogenoemde gelijkgestelden en voor de zogenoemde thuiswerkers. Vervolgens wordt ingegaan op de voor artiesten geldende regeling.

Gelijkgestelden en thuiswerkers

De belangrijkste (cumulatieve) criteria voor de fictieve dienstbetrekking voor de gelijkgestelden zijn:

– De opdrachtnemer verricht in het kader van de arbeidsverhouding persoonlijk arbeid op doorgaans ten minste twee dagen per week tegen doorgaans minimaal 2/5 van het minimumloon per week.

– De arbeidsverhouding is voor minimaal een maand aangegaan.

– De arbeid wordt niet verricht in de uitoefening van een bedrijf of in de zelfstandige uitoefening van een beroep.

De belangrijkste (cumulatieve) criteria voor de fictieve dienstbetrekking voor de thuiswerkers zijn:

– De opdrachtnemer verricht in het kader van de arbeidsverhouding thuis persoonlijk arbeid tegen doorgaans minimaal 2/5 van het minimumloon per maand.

– De arbeidsverhouding is voor minimaal een maand aangegaan.

– De arbeid wordt niet verricht in de uitoefening van een bedrijf of in de zelfstandige uitoefening van een beroep.

Voor deze twee fictieve dienstbetrekkingen geldt dat aan een (voorbeeld)overeenkomst niet altijd te zien is of ze van toepassing zouden kunnen zijn. Dit valt dus niet vooraf vast te stellen (of uit te sluiten) in een (voorbeeld)overeenkomst en is dus ook niet op basis daarvan te controleren door de Belastingdienst. Strikt genomen betekent dit dat de Belastingdienst in een groot aantal gevallen niet zonder meer vooraf kan beoordelen aan de hand van (voorbeeld)overeenkomsten of de opdrachtgever de verplichting heeft loonheffingen af te dragen of te voldoen. Het is voor het slagen van het alternatief voor de BGL noodzakelijk om het Uitvoeringsbesluit loonbelasting 1965 en het Besluit aanwijzing gevallen waarin arbeidsverhouding als dienstbetrekking wordt beschouwd, aan te passen op het punt van de gelijkgestelden en de thuiswerkers. Het doel van de aanpassing zal zijn dat de Belastingdienst bij het beoordelen van een (voorbeeld)overeenkomst alleen hoeft te toetsen of er sprake is van een echte dienstbetrekking of van een van de andere fictieve dienstbetrekkingen dan die van gelijkgestelden en thuiswerkers. Indien er geen echte dienstbetrekking uit de overeenkomst voortvloeit, en ook geen van de andere fictieve dienstbetrekkingen dan die van gelijkgestelden en thuiswerkers van toepassing kan zijn, geeft de Belastingdienst het oordeel dat er geen verplichting tot het afdragen of voldoen van loonheffingen is.

In de bovengenoemde twee besluiten zal worden geregeld dat in dat geval de fictieve dienstbetrekkingen voor de gelijkgestelden en de thuiswerkers in beginsel niet van toepassing zijn. De aanpassing houdt dus in dat de fictieve dienstbetrekkingen van de gelijkgestelden en de thuiswerkers niet van toepassing zijn, indien:

– partijen een (voorbeeld)overeenkomst ondertekenen waarover de Belastingdienst heeft geoordeeld dat er geen verplichting tot het afdragen of voldoen van loonheffingen uit voortvloeit, en

– er ook daadwerkelijk volgens die overeenkomst wordt gewerkt. Dit moet ook als zodanig in de overeenkomst zijn opgenomen, zodat dit voor beide partijen duidelijk is. Door deze uitsluiting wordt bewerkstelligd dat de opdrachtnemer achteraf geen aanspraak kan maken op een uitkering ingevolge de werknemersverzekeringen en er geen loonheffingen bij de opdrachtgever kunnen worden nageheven. Een vergelijkbare situatie bestaat op dit moment voor de opdrachtnemers die gebruikmaken van een VAR-wuo of een VAR-dga. Door het overleggen van een VAR-wuo of een VAR-dga, doet een opdrachtnemer eveneens afstand van zijn rechten op een uitkering ingevolge de werknemersverzekeringen. Het aantal opdrachtnemers dat geraakt zou kunnen worden door de hiervoor geschetste aanpassing is beperkt en zal in ieder geval kleiner zijn dan het aantal opdrachtnemers dat op dit moment als gevolg van het overleggen van een VAR-wuo of een VAR-dga van de werknemersverzekeringen is uitgesloten. Bij de VAR-wuo of de VAR-dga geldt dit namelijk voor zowel de echte dienstbetrekking als voor alle fictieve dienstbetrekkingen; de hier voorgestelde mogelijke oplossing geldt alleen voor twee van de fictieve dienstbetrekkingen, namelijk die van de gelijkgestelden en de thuiswerkers. Een voorzichtige schatting op basis van cijfers van het UWV is dat er bij elkaar ongeveer 12.400 personen onder de fictieve dienstbetrekkingen van de gelijkgestelden en de thuiswerkers vallen. Bij degenen onder hen die zonder een door de Belastingdienst vooraf beoordeelde en door beide partijen getekende (voorbeeld)overeenkomst werkzaam zijn, blijft wel de mogelijkheid van verschuldigdheid van loonheffingen door de opdrachtgever en verzekeringsplicht voor de opdrachtnemer op grond van de fictieve dienstbetrekking van gelijkgestelde of thuiswerker bestaan.

Artiesten

De belangrijkste (cumulatieve) criteria voor de artiestenregeling in de Wet op de loonbelasting 1964 zijn:

– De opdrachtnemer treedt op als musicus of anderszins als artiest.
– De arbeid wordt verricht ingevolge een overeenkomst van korte duur.
– De opdrachtnemer heeft geen VAR-wuo en – behoudens enkele uitzonderingen – ook geen VAR-dga.
– De opdrachtnemer woont niet in een verdragsland, Aruba, Curaçao, Sint Maarten, Bonaire, Sint Eustatius of Saba.

Met het vervallen van de VAR moet de artiestenregeling in de Wet op de loonbelasting 1964 worden aangepast, want het zal niet meer mogelijk zijn het toepassingsbereik van de artiestenregeling (mede) afhankelijk te maken van het hebben van een de VAR-wuo of VAR-dga. Het onderdeel van de artiestenregeling dat betrekking heeft op de VAR dient derhalve in ieder geval te vervallen. Indien daarmee zou worden volstaan, zou echter sprake zijn van een aanzienlijke uitbreiding van het toepassingsbereik van de artiestenregeling, omdat het voor ondernemers niet langer mogelijk is om door middel van de overlegging van een VAR buiten de artiestenregeling te vallen. Dat is naar het oordeel van het kabinet niet wenselijk. Om deze reden wordt een delegatiegrondslag toegevoegd aan de artiestenregeling, op grond waarvan bepaalde groepen artiesten buiten het bereik van de artiestenregeling kunnen worden gebracht. In overleg met belangenorganisaties voor artiesten zal nog bekeken worden op welke wijze dit precies zal worden vormgegeven. Uitgangspunt zal zijn dat er voor ondernemers een mogelijkheid moet blijven bestaan om niet onder de artiestenregeling te vallen.

Administratieve lasten voor het bedrijfsleven

Door het in deze toelichting voorgestelde alternatief zullen op termijn de administratieve lasten voor het bedrijfsleven naar verwachting structureel afnemen met ongeveer € 10 miljoen. Dit is een saldo van enerzijds een afname als gevolg van het vervallen van de VAR en anderzijds een toename. De toename ontstaat doordat er administratieve lasten zullen zijn die verband houden met het voorleggen aan de Belastingdienst van hetzij bestaande, hetzij nieuw te ontwerpen (voorbeeld)overeenkomsten en het mogelijke overleg daarover met de Belastingdienst om te komen tot de beoordeling dat er uit die (voorbeeld)overeenkomst geen verplichting tot het inhouden of voldoen van loonheffingen voortvloeit. Niet uitgesloten is dat de administratieve lasten op langere termijn nog verder zullen afnemen omdat in de praktijk minder overleg rond de (voorbeeld)overeenkomsten nodig zal zijn en men meer en meer gebruik zal maken van de door de Belastingdienst gepubliceerde (voorbeeld)overeenkomsten.

Uitvoerbaarheidstoets Belastingdienst

De Belastingdienst acht het alternatief uitvoerbaar. De uitvoering ervan zal op hoofdlijnen de volgende aanpak kennen. Het uitgangspunt is dat marktpartijen gezamenlijk hun onderlinge contractuele arbeidsverhouding bepalen en de Belastingdienst desgewenst via vooroverleg de gevolgen ervan voor de loonheffingen beoordeelt. De rol en invloed van de huidige VAR op de arbeidsmarkt – en de soms ervaren positie van de Belastingdienst als «arbeidsvergunningenverstrekker» – verdwijnt daarmee. De Belastingdienst zal zo spoedig mogelijk starten met het beoordelen van (voorbeeld)overeenkomsten. Zoals hiervoor al is aangegeven streeft de Belastingdienst ernaar een substantieel aantal sectorale overeenkomsten en een paar meer generieke overeenkomsten (voorlopige schatting van in totaal 40) beoordeeld en gepubliceerd te hebben op de Belastingdienstsite medio oktober 2015. De marktpartijen zullen worden uitgenodigd om hun overeenkomsten voor te leggen aan de Belastingdienst. De Belastingdienst geeft vervolgens een oordeel over de voorgelegde overeenkomsten

binnen een termijn van gemiddeld zes weken. Primair richt de Belastingdienst zich op de beoordeling van generieke en sectorale voorbeeldovereenkomsten. Daarnaast is het reëel om te verwachten dat ook grote opdrachtgevers hun contracten zullen voorleggen ter beoordeling. Gezien het grote aantal achterliggende opdrachtnemers bij grote opdrachtgevers, is het efficiënt om ook deze contracten te beoordelen. Dat geldt minder binnen het segment MKB, waar opdrachtgevers zo veel mogelijk zullen worden gewezen op het gebruik van de eerder beoordeelde en gepubliceerde (sectorale) voorbeeldovereenkomsten of voorbeeldbepalingen. Daarom zal ten behoeve van vooral de kleinere opdrachtgevers en opdrachtnemers geïnvesteerd worden in een gerichte communicatiestrategie waarbij ook door middel van een zogenoemde «aanlandpagina» op de website van de Belastingdienst alle relevante informatie geraadpleegd kan worden. Het is reëel te veronderstellen dat het vooroverleg – zeker in de eerste jaren – een groter capaciteitsbeslag vraagt dan onder de huidige VAR of onder de BGL. Voorshands wordt ervan uitgegaan dat vanaf de tweede helft 2015 tot en met 2017 ongeveer 60 fte belast zullen zijn met de beoordeling van de voorgelegde overeenkomsten. Tevens is het niet onrealistisch om aan te nemen dat na deze periode een zekere mate van gewenning aan de nieuwe systematiek zal optreden, waarbij – mede rekening houdend met de meerjarige looptijd van gemaakte afspraken – een stabilisering van de vraag naar vooroverleg zal ontstaan. Deze structureel in te zetten capaciteit wordt voorshands ingeschat op circa 30 fte. Daarnaast worden ten opzichte van de huidige situatie uiteraard ook besparingen gerealiseerd. Zodra het wetsvoorstel tot wet is verheven kunnen de bestaande werkzaamheden met betrekking tot het gehele afgifteproces van VAR-verklaringen worden afgebouwd. Ook betekent dit alternatief dat investeringen in en (jaarlijks) onderhoud van bepaalde ICT-systemen, zoals de huidige VAR-aanvraagmodule of de eerder beoogde BGL-webmodule, niet meer nodig zijn.

De uitvoeringskosten van dit alternatief worden begroot op:

	2015	2016	2017	2018 (struc)
Totaal (x € 1.000)	3.540	3.920	2.495	– 745

De uitvoeringskosten worden opgevangen binnen de begroting IX.

Hoe nu verder

De Belastingdienst is gestart met het benaderen van organisaties en grote ondernemingen om de bij hen gebruikelijke overeenkomsten tot opdracht voor te leggen aan de Belastingdienst, enerzijds om de beoordeling «wel of geen plicht tot het afdragen of voldoen van loonheffingen» te kunnen uitvoeren en anderzijds om op zo kort mogelijke termijn zo veel mogelijk overeenkomsten (geanonimiseerd) te kunnen publiceren. Tijdens de overleggen met de verschillende organisaties hebben deze al hun bereidheid uitgesproken om daaraan mee te werken. Het streven is om nog in oktober van dit jaar zo'n 40 verschillende (sectorspecifieke en algemene) voorbeeldovereenkomsten op de website van de Belastingdienst te hebben gepubliceerd, zodat dan sprake is van een ruime keuze aan voorbeeldovereenkomsten waarmee vrijwel alle opdrachtgevers en -nemers uit de voeten kunnen.

Inhoud nota van wijziging

In deze nota van wijziging wordt geregeld dat de bepalingen die betrekking hebben op de introductie van de BGL vervallen. Het voorstel om de VAR af te schaffen wordt gehandhaafd. Het opschrift, de considerans en de citeertitel worden hieraan aangepast. In het nieuwe opschrift, de nieuwe considerans en de nieuwe citeertitel wordt tot uitdrukking gebracht dat de beoordeling van de betreffende arbeidsrelaties wordt gedereguleerd. Het vooraf beoordelen en (desgewenst) bekendmaken van overeenkomsten is al een onderdeel van het vooroverleg zoals de Belastingdienst dat nu al regelmatig met het bedrijfsleven heeft. Om deze meer specifieke vorm van vooroverleg te kunnen realiseren voor de vraag of al dan niet sprake is van een verplichting voor de opdrachtgever tot het afdragen of voldoen van loonheffingen, is geen nieuwe wetgeving in formele zin noodzakelijk. Om de in de paragraaf «Gevolgen voor de fictieve dienstbetrekkingen en de artiestenregeling» omschreven wijziging van de artiestenregeling mogelijk te maken, wordt op dit punt een delegatiegrondslag opgenomen in de Wet op de loonbelasting 1964.

De Staatssecretaris van Financiën,
E.D. Wiebes